

в журнал «Университетское управление: практика и анализ». – 2006. – № 6.

**Г.И. Мальцева** к.э.н., доцент, первый проректор ВГУЭС (р.т.: (4232) 40-40-02, ф.: (4232) 40-41-54, [Galina.Maltceva@vvsu.ru](mailto:Galina.Maltceva@vvsu.ru), 690990, Владивосток, Гоголя, 41)

**Т.В. Романенко** ст. преподаватель кафедры бухгалтерского учета и аудита ВГУЭС (р.т.: (4232) 40-42-29, ф.: 40-41-54, [7let66@mail.ru](mailto:7let66@mail.ru), 690990, Владивосток, Гоголя, 41)

### **Аутсорсинг, трансфертное ценообразование, проектно-ориентированное бюджетирование, внутренний контроль и аудит эффективности использования ресурсов при реализации финансовой стратегии вуза**

**Аннотация.** В статье рассматриваются основные тенденции в стратегическом управлении финансовой деятельностью вуза в условиях изменения внешней и внутренней среды, выявляются принципы функционирования выпускающей кафедры как стратегической хозяйственной единицы, определяются условия трансформации системы бюджетирования вуза, а также предлагаются инструменты установления эффективных внутривузовских финансовых взаимоотношений. К последним, в частности, относятся внутренний аутсорсинг, трансфертное ценообразование, внутренний контроль и аудит эффективности использования ресурсов, применяемые с учётом специфики вуза.

Современным инструментом образовательного менеджмента в условиях нарастающих изменений во внешней среде становится методология стратегического управления. Стратегию поведения вуза, обеспечивающую повышение конкурентоспособности вуза, определяют следующие тенденции:

- ориентация деятельности вуза и его структурных подразделений на результат;
- установление стратегического партнерства - развитие партнерских отношений с работодателями, органами государственной власти и местного самоуправления с целью совместного участия в реализации федеральных, государственных (на уровне субъекта РФ) и муниципальных программ, содействующих развитию образования и занятости населения;
- проведение эффективной маркетинговой и финансовой политики, обеспечивающей диверсификацию услуг и привлечение максимально возможного количества финансовых средств для реализации образовательных и научно-исследовательских проектов и программ;
- совершенствование системы организации и управления (в том числе системы внутреннего контроля) с целью максимизации дохода и оптимизации издержек при условии повышения качества предоставляемых услуг;
- создание условий для развития предпринимательских и инновационных компетенций вуза.

Стратегическое управление вузом обуславливает новый подход к разработке финансовой стратегии вуза. По определению И.А.Бланка, «финансовая стратегия представляет собой один из важнейших видов функциональной стратегии предприятия, обеспечивающей основные направления развития его финансовой деятельности и финансовых отношений путем формирования долгосрочных финансовых целей, выбора наиболее эффективных путей их достижения, адекватной корректировки направлений формирования и использования финансовых ресурсов при изменении условий внешней среды».

Стратегическое управление финансовой деятельностью в условиях рынка является фактором повышения конкурентоспособности и эффективного функционирования вуза в долгосрочной перспективе. Рыночная среда требует изменений внешних и внутренних финансовых отношений вуза, их расширения и рационального формирования, а также

создания в вузе адекватной организационной структуры, обеспечивающей решение задач, стоящих перед учебным заведением. Сегодня система управления вузом переживает смену парадигмы: профессиональная бюрократия, построенная на принципах иерархии, формализации и автократии, замещается органичной организацией, построенной на принципах сотрудничества, демократии и самоуправления. Отступление от традиционных (классических) норм способствует изменению организационной структуры, подходов к совершенствованию организации труда и системы мотивации. В контексте новой организационной парадигмы принципиальным элементом структуры становится не отдельный исполнитель, а самоуправляемая команда, объединенная одной целью – проектом. Проектный подход «не предполагает слома традиционной системы управления, а состоит во введении дополнительно к ней элементов матричной (многомерной) организации» [3]. При этом изменяются финансовые потоки между подразделениями, проектами, происходит расширение функций и полномочий руководителей отдельных подразделений, выделенных в стратегические хозяйственные единицы.

### **Кафедра как стратегическая хозяйственная единица**

По мере адаптации вуза к рыночным условиям и развития проектно-ориентированных подходов в управлении вузом, происходит расширение функций и полномочий выпускающей кафедры, которая может рассматриваться как стратегическая хозяйственная единица (СХЕ), функционирующая на следующих принципах:

1) хозяйственная самостоятельность (заключается в принятии решений об объеме и качестве услуг в пределах ресурсов и полномочий по организации и реализации образовательного проекта);

2) планируемость хозяйственной деятельности (выражается в разработке собственной стратегии и реализации планов кафедры с учётом внешних и внутренних факторов);

3) самофинансирование и самокупаемость (состоит в контроле над своими ресурсами, заинтересованности в диверсификации источников финансовых поступлений);

4) ответственность за качество подготовки специалистов и финансовые результаты в соответствии с установленными показателями;

5) экономическая заинтересованность (отождествляется с мотивированием каждого участника проекта на достижение максимально высокого результата и оптимизацию затрат кафедры, т.к. от этого зависит уровень вознаграждения в коллективе).

Относительная самостоятельность кафедры как субъекта финансовых отношений приводит к ее трансформации из центра затрат в центр доходов. Таким образом, *выпускающая кафедра как центр доходов - это структурное подразделение вуза, которое является центром финансового учёта, наделено определёнными функциями, полномочиями, обязанностями и ответственностью за качество оказываемых услуг (результатов образовательных, консалтинговых проектов) и максимизацию доходов от продаж в рамках выделенного бюджета затрат.*

В результате стратегических преобразований финансы кафедры занимают в вузе новую позицию, соответственно должен измениться инструментарий их использования. Возникает новая формация взаимоотношений кафедры в качестве стратегической хозяйственной единицы с вузом как корпоративным центром, другими центрами ответственности, функциональными подразделениями. Результат моделирования процессов взаимодействия кафедры представлен на **рисунке 1.**

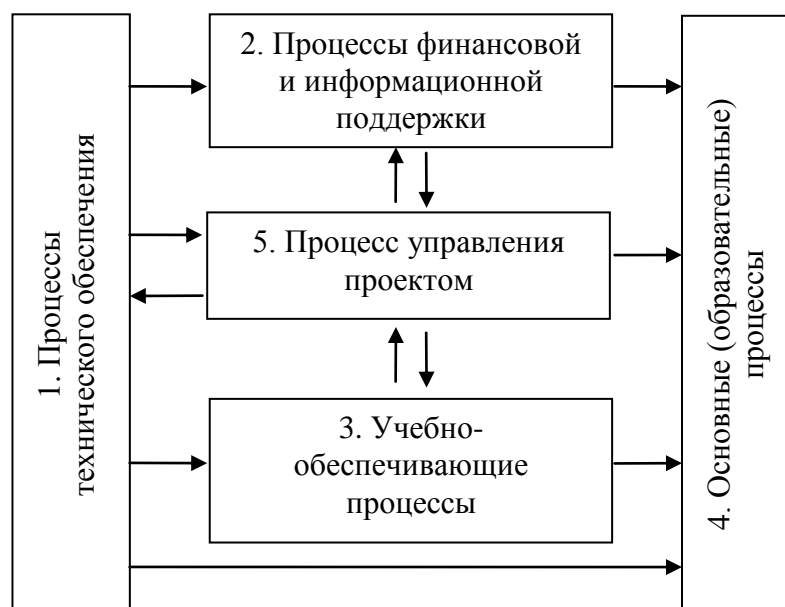


Рисунок 1 – Взаимосвязь процессов кафедры как стратегической хозяйственной единицы

Опишем функции каждой группы процессов в реализации проектной деятельности вуза (на примере Владивостокского государственного университета экономики и сервиса).

1. Группа *процессов технического обеспечения* реализует функции поддержки инфраструктуры проектов: обеспечение электроэнергией и транспортом; тепло- и водоснабжение; ремонт, уборка и содержание помещений и зданий; ремонт оборудования; охрана собственности и порядка. Реализуются административно-техническим департаментом (АТД).

2. Группа *процессов финансовой поддержки и информатизации* проекта осуществляет функции: финансовое обеспечение, планирование и экономический анализ, управление персоналом, обеспечение информационными, компьютерными технологиями и связью, работой компьютерного центра. Реализуются функциональными подразделениями, входящими в состав департаментов административного управления (АУД: управление бухгалтерского учета, планово-экономическая служба, служба управления персоналом, отдел ведения договоров), информационных технологий (ИТД: отделы информационной поддержки, компьютерного обеспечения) и юридическим отделом.

3. Группа *учебно-обеспечивающих процессов* выполняет функции учебно-методического, редакционно-издательского и библиотечного обеспечения, маркетинговых исследований, рекламной поддержки образовательного проекта, а также работу с потенциальными потребителями услуг вуза. Реализуются функциональными учебно-обеспечивающими подразделениями (УОП) Департамента учебной работы.

4. *Основные образовательные процессы* в проекте обеспечиваются профессорско-преподавательским и учебно-вспомогательным персоналом университета (который непосредственно оказывает образовательные услуги) и сконцентрированы на научных кафедрах, которые находятся в подчинении Департамента научной работы (ДНР) и являются центром нематериальных ресурсов (знания и квалификация персонала, научные и методические разработки). Отнесение кафедр в подчинение ДНР обусловлено их ориентацией на генерацию и распространение знаний: проведение научных исследований, создание научных разработок и использование их в учебном процессе.

5. Группа *процессов управления проектом* несёт функциональную нагрузку по координированию вышеперечисленных функций всех процессов в рамках образовательного проекта, осуществляется менеджером проекта под наблюдением высшего звена проектной структуры вуза как корпоративного центра. Функции управления образовательным проектом делегируются кафедре, которая при этом

наделяется всеми полномочиями в реализации проекта – от набора абитуриентов, до выпуска квалифицированных дипломированных специалистов **в объеме, согласованном с другими центрами ответственности**, и получает статус центра доходов.

Очевидно, что для получения полноценной информации о деятельности кафедры, как СХЕ, необходимо изменить традиционные подходы к бюджетированию, используемые в вузе.

### **Трансформация системы бюджетирования в вузе**

Отличие проектно-ориентированного бюджетирования от функционального заключается в том что центром ответственности является проект. В отличие от подразделения, проект является временным центром ответственности в силу специфики – существования ограничений во времени. Деятельность подразделений в организации, как правило, привязана к отчетному периоду (году, кварталу, месяцу). Привязать временные условия проекта к этим периодам не всегда возможно - они могут пересекаться.

Введём понятие «портфеля проектов» – совокупность проектов одной стратегической хозяйственной единицы (кафедры как ЦД), имеющей:

- номенклатуру проектов, которая может включать образовательные, консалтинговые и проекты других видов и имеет динамическую структуру;
- руководителя или руководящий орган - как правило, это заведующий кафедрой или куратор проекта;
- состав ресурсов<sup>1</sup> – обычно используются ресурсы, формирующие потенциал вуза (финансовые, материальные, кадровые и др.).

**Отличительной особенностью портфеля образовательных проектов является длительный период исполнения проектов (2 года, 4 года, 5 лет). Причем, в портфеле одновременно могут присутствовать образовательные проекты на разных стадиях реализации (1-5 курсы).**

По нашему мнению, при бюджетировании в сфере проектной деятельности вуза за отчетный период целесообразно принимать: весь период обучения, учебный год с разбивкой на условные периоды с 1-го июля по 31-е января и с 1 февраля по 30 июня (по семестрам). Под бюджетом проекта следует рассматривать распределение доходов и расходов по периодам от начала образовательного проекта до его завершения; а под бюджетом портфеля проектов – распределение затрат и доходов по условным периодам бюджетирования.

Условием превращения бюджета в эффективный инструмент управления вузом, структура которого построена по принципу проектно-ориентированной СХЕ, является единство системы бюджетирования. Для практических целей важную роль играет единство бюджетной классификации (состава статей бюджетов, формируемых на всех уровнях структуры вуза) - без этого невозможно обеспечить сопоставимость показателей бюджетов разных СХЕ.

Актуальным, на наш взгляд, является функционирование системы бюджетного планирования и контроля финансовых потоков в вузе, основанной на иерархии взаимосвязанных гибких бюджетов. Это обеспечивает: оперативный контроль формирования и использования финансовых ресурсов, оптимизацию расходов, гибкость управления, контроль стоимости образовательных проектов и результатов деятельности СХЕ. Такой подход предусматривает создание и функционирование:

- 1) системы бюджетного планирования в вузе по отдельным проектам;

---

<sup>1</sup> В матричной структуре управления вузом ресурсы проектов (финансовые, человеческие, материальные и др.), реализуемых в рамках одного подразделения, находятся в его компетенции на правах оперативного управления и переданы ему другими подразделениями в соответствии с согласованным планом развития.

- 2) системы бюджетного планирования по отдельным СХЕ;
- 3) системы сводного (консолидированного) бюджетного планирования деятельности вуза.

Эти системы реализуют процессы: формирования бюджетов и структуры бюджетов, распределения ответственности за формирование и исполнение бюджетов, согласования, утверждения и контроля их исполнения. При разработке бюджетов по отдельным проектам, ЦД и вузу в целом необходимо руководствоваться следующим принципом: «бюджет более низкого уровня должен являться детализацией бюджета более высокого уровня» (см. рисунок 2).

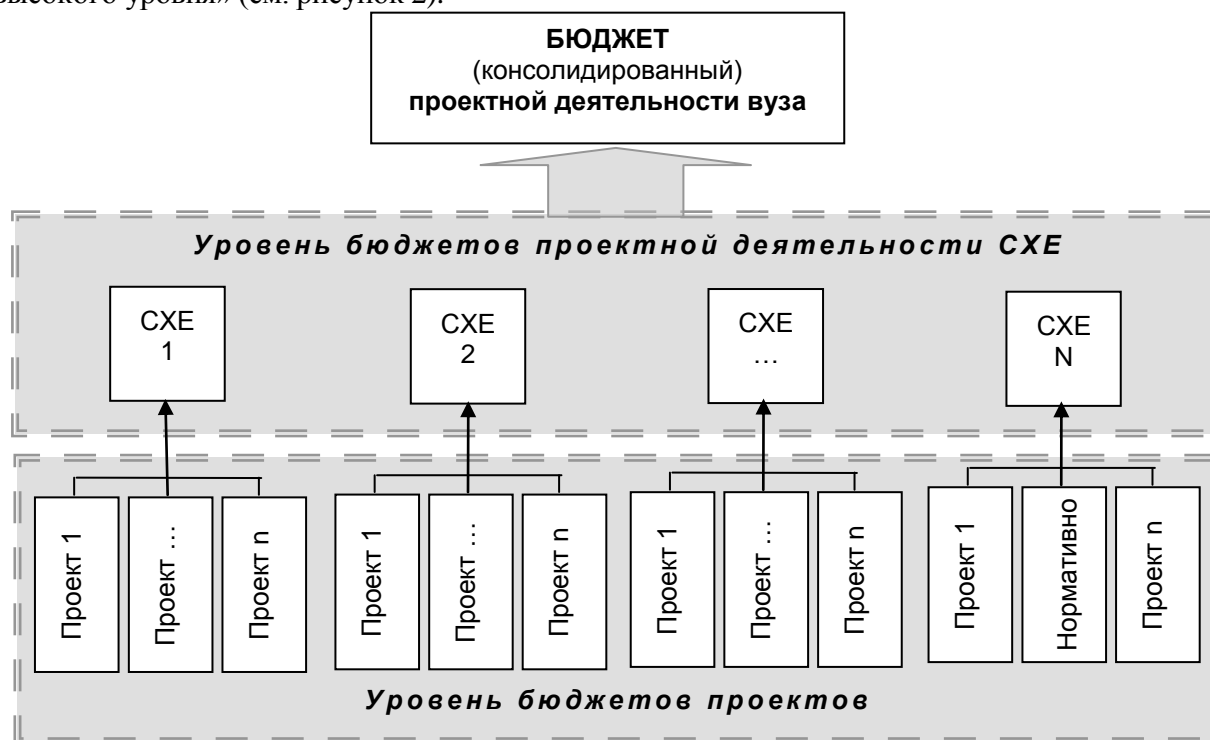


Рисунок 2 – Иерархия консолидированного бюджета вуза

В системе управления проектным вузом *консолидированное бюджетирование призвано выполнять несколько функций:*

- планирование – определение перспектив финансово-хозяйственной деятельности вуза;
- контроль – выявление отклонений и их причин, принятие управленческих решений посредством сравнения плановых показателей бюджетов и фактических данных;
- интегрирование – в процессе бюджетирования центры доходов (ЦД) и другие ЦО ориентируются не только на свои цели, но и на цели вуза. Все ресурсы, весь потенциал ЦД направляется на достижение общих стратегических целей, что приводит к улучшению финансовой и экономической ситуации в вузе.

### **Инструменты финансового механизма в условиях организационных изменений**

Установление эффективных финансовых взаимоотношений между выпускающей кафедрой (СХЕ) и другими кафедрами и функциональными подразделениями, является залогом успешной реализации финансовой стратегии. В условиях проектного управления используются такие инструменты финансового механизма, как внутренний аутсорсинг, трансфертная цена, внутренний контроль и аудит эффективности использования ресурсов.

**Внутренний аутсорсинг** (далее аутсорсинг) в условиях проектного управления предполагает реструктуризацию внутривузовских процессов на основе их разделения на основные и вспомогательные. Аутсорсинг кафедры включает передачу другим подразделениям непрофильных видов деятельности, которые не являются для кафедры

основными, традиционными. По нашему мнению, объектами профессионального аутсорсинга при реализации проектной деятельности в вузе становятся, прежде всего, процессы поддержки следующих функций: бухгалтерский бюджетный учет, финансовый контроль, управление персоналом (в части оформления документов), маркетинговые исследования, юридическое сопровождение и т.п.

Рисунок 1 демонстрирует, что во ВГУЭС чётко прослеживается разделение труда и специализация в узких предметных областях (относительно стабильных и регулярных), что способствует развитию профессионального аутсорсинга, когда аутсорсер (в нашем случае «корпоративный центр») имеет специалистов лучших, чем у заказчика (кафедры).

Первичный учет, как правило, ведёт координатор проекта, и затем передает данные для обработки в специализированное подразделение корпоративного центра. В таблице 1 структурированы комплексы задач, которые могут быть переданы на аутсорсинг службам Университета, в разрезе функций управления (типов аутсорсинга).

Таблица 1 – Классификатор некоторых функций и задач, передаваемых на аутсорсинг

Тип аутсорсинга	Комплекс задач, передаваемых на аутсорсинг	Ответственное подразделение
Финансовый	<ul style="list-style-type: none"> <li>– управленческий учет и анализ;</li> <li>– экономический анализ деятельности;</li> <li>– внутренний финансовый контроль;</li> <li>– начисление заработной платы;</li> <li>– бухгалтерский бюджетный, финансовый, налоговый учет и отчетность;</li> <li>– учет расходов разных видов;</li> <li>– учет дебиторской и кредиторской задолженности и др.</li> </ul>	Управление бухгалтерского учета Управление экономики и планирования
Кадровый	<ul style="list-style-type: none"> <li>– заключение трудовых договоров, сбор документов персонального характера;</li> <li>– ведение кадрового учета, делопроизводства и документооборота;</li> <li>– составление штатного расписания, графика отпусков, приказов по личному составу (прием, перевод, увольнение, предоставление отпусков, командировки);</li> <li>– организация работ по охране труда, подготовке государственной статистической отчетности, справочной информации и т.д.</li> </ul>	Управление персоналом
Маркетинговый	<ul style="list-style-type: none"> <li>– рынок товаров и услуг,</li> <li>– маркетинговые исследования,</li> <li>– маркетинговая среда,</li> <li>– маркетинговые коммуникации,</li> <li>– поведение потребителей,</li> <li>– каналы продвижения товаров (услуг),</li> <li>– реклама и связи с общественностью</li> </ul>	Отдел маркетинговых исследований
Юридический	<ul style="list-style-type: none"> <li>– комплексное юридическое сопровождение деятельности кафедры по всем правовым вопросам, возникающим в процессе реализации проектов.</li> </ul>	Юридический отдел

Организация образовательного процесса в вузе на принципах аутсорсинга позволяет концентрировать внимание заведующего кафедрой на удовлетворении потребностей клиентов и управлении результатами проекта путём делегирования второстепенных (рутинных) функций аутсорсерам. Процессное моделирование позволяет

не только упорядочивать функции, но и исследовать затраты по ним с целью проведения стоимостной оценки процессов и определения их оптимальной структуры, а следовательно структуру и стоимость всего образовательного проекта. При этом затраты, ранее учитываемые при расчете стоимости образовательных услуг как накладные от других центров затрат, при проектном подходе переходят в разряд прямых, т.к. являются ресурсами проекта, формирующими его стоимость. Как известно, прямые затраты легче поддаются учету и планированию, а, следовательно и контролю для их последующей оптимизации.

Однако переход вуза на аутсорсинг может привести к ряду негативных последствий, таких как: частичная потеря контроля над собственными ресурсами; снижение мотивации профессорско-преподавательского состава; несовпадение ожиданий сторон в области качества функций, переданных на аутсорсинг, высокая цена услуги и др. Решение большинства проблем аутсорсинга достигается через развитие культуры взаимодействия между заинтересованными сторонами, а также обеспечение полноты и законности документации, фиксирующей все договоренности, гарантии и финансовую ответственность.

После выделения функций, необходимых для реализации проекта, следует определить механизм «расчета» за оказываемые услуги с участниками реализации и аутсорсерами. Решением этой проблемы может стать **механизм «трансфертного ценообразования»** (далее – ТЦ) как эффективный механизм перераспределения финансовых ресурсов в рамках интегрированных структур.

*Трансфертное ценообразование в вузе в условиях организационных изменений – это установление цены оказываемых услуг или ресурсов (финансовых, материальных, трудовых) между СХЕ, корпоративным центром и функциональными подразделениями, при их прямом или косвенном участии в деятельности по реализации образовательных проектов.*

Механизм ТЦ может быть распространен как на ЦД (СХЕ), непосредственно производящие образовательную услугу и продающие ее на сторону или другим подразделениям, так и на функциональные подразделения, выполняющие вспомогательные или обеспечивающие функции (*промежуточные услуги подразделений в контексте проектной деятельности*).

Внутри вуза возникают «рыночные отношения», при которых каждое подразделение «продает» другим подразделениям свои услуги по заранее определенным и согласованным трансфертным ценам, что делает возможным подсчитать финансовый результат каждого подразделения и оценить его эффективность.

ТЦ в практике расчетов между подразделениями вуза способствует решению следующих задач:

- предоставление информации менеджерам для принятия обоснованных решений;
- предоставление подразделениям вуза автономности в принятии решений;
- достоверное определение эффективности деятельности подразделений вуза;
- целенаправленное перераспределение дохода между подразделениями;
- стимулирование подразделений вуза к оптимизации затрат;
- общий рост эффективности вуза в целом.

Процедура внедрения в вузе системы ТЦ зависит от целей её использования, количества вовлекаемых в образовательный проект подразделений, сложности процесса его реализации, особенностей взаимодействия подразделений вуза и масштабов их интеграции.

В процессе установления ТЦ в вузе следует выделять стадии:

- определение ТЦ для каждой из промежуточных услуг, выполняемых для целей проекта отдельными подразделениями вуза;

– координация и утверждение цен на эти услуги корпоративным центром и финансовыми службами вуза.

Определение оптимальной ТЦ на промежуточную услугу в рамках проектной деятельности в вузе вопрос непростой в виду широкой номенклатуры промежуточных услуг, необходимых для реализации проекта и сложности расчета ТЦ.

Неотъемлемой частью управления финансами вуза является **внутренний финансовый контроль и аудит эффективности использования ресурсов**.

Практика свидетельствует, что потери компании от отсутствия контроля финансовой деятельности могут составлять до 25%, о чём зачастую неизвестно финансовому менеджменту [5, с.12].

*Под финансовым контролем в вузе мы понимаем контроль (предварительный, текущий и последующий) за ведением финансовой документации, ее соответствием установленным нормам и правилам, соблюдением законов и нормативных актов при осуществлении финансовых операций.* Необходимо отличать внутренний контроль от ревизии, проводимыми **разными** внешними органами контроля и внешнего аудита, регулируемые нормативными документами законодательного характера.

*Главные задачи внутреннего финансового контроля в вузе:*

– помощь руководителям ЦД и финансовому менеджменту вуза в обеспечении устойчивого финансового положения и аккумулировании ресурсов для выполнения тактических и стратегических целей;

– снабжение корпоративного центра и СХЕ результатами проводимого анализа финансового состояния с целью общей оценки результатов финансовой деятельности, ресурсов и эффективности их использования;

– предотвращение нарушений и злоупотреблений (неизбежных при отсутствии систематического подхода к работе с финансами) – путём анализа функционирования системы управления финансами и её отдельных звеньев, выявления и устранения недостатков в работе подразделений и всего вуза.

Организация внутреннего финансового контроля как функции управления финансами подразумевает регламентацию деятельности, определение прав, обязанностей и ответственности специалистов, квалификационных требований, взаимоотношений с подразделениями и персоналом вуза.

**Внутренний аудит** обеспечивает не только контрольные функции во всех сферах деятельности вуза: финансы, реализация образовательных услуг, маркетинг, управление персоналом и т.д., но также и консультационные функции. Он является «орудием» управления, предназначенным для обеспечения достижения целей управления [6, с.37]. При внутреннем аудите наряду с оценкой эффективности использования финансовых и материальных активов, должна проводиться оценка и нематериальных активов (интеллектуального капитала). Например, при оценке потребительского капитала исследуются взаимоотношения с потребителями, способными обеспечить долгосрочный рост доходности, вопросы распределения ресурсов для привлечения и удержания нужных вузу клиентов, приемы ценообразования, имидж вуза. При оценке организационного капитала следует оценить интеллектуальную собственность и управляемость ею, эффективность ее использования, информационные и сетевые системы, управленческие процессы и финансовые связи. Стоимость человеческого капитала сегодня является залогом успешности любой организации. При этом оцениваются знания, образование, квалификация, профессиональная подготовка и компетенции, навыки, умения, предпринимательские качества, способность персонала к инновациям и изменениям и т.д.

Интеллектуальный капитал в сочетании с финансовыми активами образуют общекорпоративную ценность и репутацию вуза, управлять которыми только предстоит научиться вузам.



Использование представленных инструментов установления эффективных финансовых взаимоотношений позволит эффективно реализовать финансовую стратегию и достичь стратегических целей развития вуза.

### **Литература**

1. Благодатин А., Лозонский Л., Райзберг Б. Финансовый словарь. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 378 с.
2. Бланк И.А. Финансовая стратегия предприятия. – К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 720 с. – (Серия «Библиотека финансового менеджера», Вып. 9).
3. Грудзинский А.О. Концепция проектно-ориентированного университета // Университетское управление: практика и анализ. – 2003. – № 3. – С.24–37.
4. Мэй М. Трансформация функции финансов: Пер. с англ. – М.: ИНФРА-М, 2005. – XX, 232 с.
5. Стратегии адаптации высших учебных заведений: экономический и социологический аспекты / Под ред. Т.Л. Клячко. – М.: ГУВШЭ, 2002. – 324 с.
6. Williams, G. Financial management its context and role in attaining university goals. (Paper presented at the sub-regional workshop on Institutional Management in Higher Education, Mauritius, 6–17 September 1993).